

EDITORIAL



Liebe Leserin, lieber Leser

Die Handhabung der Mehrwertsteuer ist nicht immer einfach. Eine beliebte Lösung sind daher Saldosteuersätze, um den administrativen Aufwand im Rahmen zu halten. Doch Achtung: Die Abrechnungsmethode birgt Stolpersteine. Erfahren Sie in unserem ersten Beitrag, auf welche vier Punkte Sie besonders achten sollten.

Wer es weiss, spart kräftig: Der präferenzielle Warenursprung garantiert einem Unternehmen, dass beim Import in bestimmte Länder nur niedrige oder gar keine Zölle anfallen. Doch ganz so trivial sind die Bedingungen, diesen Status zu erlangen, nicht. Unser zweiter Beitrag informiert Sie über die ausschlaggebenden Details.

Ab 1. Januar 2019 besteht eine neue MWST-Pflicht im Versandhandel. Dies betrifft vorderhand ausländische Unternehmen. Inländische Versender haben aber auch gewissen Spielraum. Lesen Sie im dritten Beitrag, welche Wahlmöglichkeiten zum Ort der Leistung bestehen und was deren Folgen sind.

Gibt es die MWST auch zukünftig? Wenn es nach dem Verein Mikrosteuer geht, soll sich dies ändern. Erfahren Sie mehr in unserem vierten Beitrag.

Ich wünsche Ihnen eine interessante Lektüre.



Sabine Bernhard, Redaktorin

IHRE MEINUNG INTERESSIERT UNS

Ihre Wünsche und Anregungen sind unser Auftrag. Schreiben Sie uns direkt an: weka-finanzen@weka.ch

STOLPERSTEINE BEI SALDOSTEUERSÄTZEN

Die Saldosteuersätze sind eine beliebte Abrechnungsmethode, um die administrative Handhabung der MWST zu vereinfachen. Sie beinhaltet aber auch einige Stolpersteine, die die Steuerpflichtigen und deren Vertreter beachten sollten, um nötigenfalls rechtzeitig zu reagieren.

■ Von Markus Metzger, dipl. Steuerexperte und MWST-Experte FH

Saldosteuersätze (SSS)

Die Saldosteuersatzmethode ist in Art. 37 Abs. 1 bis 4 MWSTG vorgesehen. In Art. 37 Abs. 5 MWSTG ist die Pauschalsteuersatzmethode (PSS) vorgesehen, die jedoch nur von gewissen Steuersubjekten¹ angewandt werden darf. Auf die Unterschiede dieser zwei verschiedenen MWST-Abrechnungsmethoden wird in diesem Fachartikel nicht näher eingegangen. Die nachfolgenden Ausführungen über die Stolpersteine gelten grundsätzlich für beide Abrechnungsmethoden.

Nebst Art. 37 MWSTG gibt es zahlreiche Verordnungsartikel² sowie eine Verordnung der ESTV über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten.³

In den nachfolgenden Ausführungen sollen wichtige Stolpersteine der Saldosteuersatzmethode ohne Anspruch auf Vollständigkeit umschrieben und anhand von konkreten Beispielen dargestellt werden. Dieser Fachartikel beinhaltet keine Ausführungen dazu, was die Saldosteuersatzmethode ist und wann es grundsätzlich sinnvoll ist, diese anzuwenden.

Stolpersteine

In der Praxis haben sich vier Stolpersteine bei der Saldosteuersatzme-

thode herauskristallisiert, die immer wieder Anlass zu Aufrechnungen bei der MWST führen: Bezugsteuer, Eigenverbrauch, Ausschlussgrund und Saldosteuersatz. Wie bereits einleitend vermerkt, soll diese Aufzählung keinesfalls vollständig sein.

Stolperstein 1: Bezugsteuer

Die Bezugsteuer stellt grundsätzlich ein Mittel dar, um in- und ausländische Anbieter aus mehrwertsteuerlicher Sicht gleichzustellen. Sie soll dazu führen, dass ausländische Anbieter von inländischen Leistungen durch das Nichterheben der schweizerischen Mehrwertsteuer nicht bessergestellt sind bzw. keinen nicht gerechtfertigten Wettbewerbsvorteil gegenüber im Inland mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmungen haben. Die gesetzliche Basis für die Bezugsteuer findet sich in Art. 45 MWSTG.

Handelt es sich bei den Leistungsempfängern um bereits mehrwertsteuerpflichtige Personen, besteht die Bezugsteuerpflicht ohne jegliche Betragsschwelle.⁴ Dies bedeutet, dass sämtliche steuerpflichtigen Personen ungeachtet ihrer Abrechnungsmethode⁵ und Abrechnungsart⁶ bezugsteuerpflichtige Leistungen in ihren MWST-Abrechnungen zu deklarieren haben.

1 Gemeinwesen und artverwandte Einrichtungen
 2 Art. 66 bis 96 MWSTV für die SSS sowie Art. 97 bis 100 MWSTV für die PSS
 3 SR 641.202.62

4 Art. 45 Abs. 2 lit. a MWSTG
 5 Effektive oder Saldo- bzw. Pauschalsteuersatzmethode
 6 Vereinarbeit oder vereinnahmt

Eine steuerpflichtige nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnende Person kann die so deklarierte Bezugsteuer im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigten unternehmerischen Tätigkeit in der gleichen MWST-Abrechnung wieder als Vorsteuer abziehen (sog. Nullsummenspiel).

Ein entsprechender Vorsteuerabzug ist bei der Saldosteuerersatzmethode ausgeschlossen, weil die steuerpflichtige Person auf das Vorsteuerabzugsrecht verzichtet bzw. die branchenübliche Vorsteuerabzugsquote in der Höhe des Saldosteuerersatzes bereits berücksichtigt wird.

BEISPIEL



Die nach der Saldosteuerersatzmethode abrechnende steuerpflichtige inländische Unternehmung lässt ihre Buchhaltung durch das Mutterhaus im Ausland erstellen. Dafür bezahlt sie jährlich ein Entgelt von CHF 9000.-. Der Ort der Buchhaltungsleistung befindet sich nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG am Sitz der inländischen Unternehmung, also folglich im Inland. Die ausländische Muttergesellschaft wird aufgrund solcher Leistungen jedoch nicht im Inland mehrwertsteuerpflichtig.⁷ Es handelt sich um eine bezugsteuerpflichtige Dienstleistung.⁸

Die inländische Unternehmung hat die Bezugsteuer in ihrer MWST-Abrechnung unter der Ziffer 382 zu deklarieren. Es gilt zu beachten, dass der Steuerbetrag CHF 693.- beträgt, und nicht etwa den Rechnungsbetrag multipliziert mit dem bewilligten Saldosteuerersatz. Da die inländische Unternehmung sich für den Saldosteuerersatz entschieden hat, verbleiben die CHF 693.- als definitive Steuerbelastung.

Der Bezugsteuerpflicht ist vor dem Entscheid hinsichtlich der Abrechnungsmethode grosse Beachtung zu schenken. Bei der Anwendung der Saldosteuerersatzmethode kann eine sehr hohe Bezugsteuer entstehen, die bei der Anwendung der effektiven Methode unter Umständen zu einem Nullsummenspiel führen würde. Mit den heutigen gültigen Wechselris-

7 Art. 10 Abs. 2 lit. b Ziff. 2 MWSTG
8 Art. 45 Abs. 1 lit. a MWSTG



ten von der Saldosteuerersatzmethode zur effektiven Methode von lediglich einer Steuerperiode wurde die Problematik zwar entschärft. Wird die Bezugsteuerpflicht jedoch erst im Nachhinein entdeckt, wird ein rückwirkender Wechsel der Abrechnungsmethode nicht möglich sein.⁹

Stolperstein 2: Eigenverbrauch

Bei der Anwendung der Saldosteuerersatzmethode verzichtet die steuerpflichtige Person auf einen Vorsteuerabzug. Weil die nach der Saldosteuerersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Person keinen Vorsteuerabzug vornehmen darf, fallen auch verschiedene andere Sachverhalte wie zum Beispiel Eigenverbrauch,¹⁰ Einlageentsteuerung, Vorsteuerkorrekturen und Vorsteuerkürzungen weg. Darum ist diese Abrechnungsmethode administrativ einfacher als die effektive Abrechnungsmethode.

Es gilt aber zu beachten, dass es sich einerseits tatsächlich um einen Sachverhalt handeln muss, der die Vorsteuerseite betrifft. So stellen beispielsweise unentgeltliche Leistungen an das eigene Personal, welche im Lohnausweis aufzuführen sind, Umsatz und nicht Eigenverbrauch dar.¹¹

9 Art. 81 Abs. 1 MWSTV
10 Art. 92 MWSTV
11 Art. 47 MWSTV

Andererseits sieht Art. 93 MWSTV bei gewissen Sachverhalten Korrekturen bei unbeweglichen Gegenständen vor. Wenn die steuerpflichtige Person zum Zeitpunkt des Erwerbs, des Baus oder des Umbaus des Gegenstands nach der effektiven Abrechnungsmethode die MWST abrechnete und den Vorsteuerabzug vorgenommen hat sowie wenn der Gegenstand von einer effektiv abrechnenden Person im Meldeverfahren übernommen worden ist.

BEISPIEL



Z AG hatte 2009 eine gewerblich zum Vorsteuerabzug berechnete Liegenschaft mit MWST erworben. Sie nahm den Vorsteuerabzug in der Höhe von CHF 152 000.- (Kaufpreis CHF 2 000 000.- exkl. 7,6% MWST) vor. Im Jahr 2014 wechselte die Z AG zur Saldosteuerersatzmethode, die Nutzung der Liegenschaft blieb gleich.

Aufgrund des Geschäftsgangs vermietet die Z AG ab 1.7.2018 die Hälfte der Fläche der Liegenschaft.

Die Vermietung hat aufgrund der Saldosteuerersatzmethode ohne MWST zu erfolgen, da eine Option nicht möglich ist.¹² Dementsprechend fällt mit Wirkung per 1.7.2018 eine Nutzungsänderung an, die eine Korrektur trotz Saldosteuerersatzmethode auslöst.

Die Z AG hat CHF 42 350.- aufgrund der Nutzungsänderung an die ESTV zu bezahlen (55% von CHF 2 000 000.- mal 7,7% geteilt durch 2).

12 Art. 10 Abs. 2 lit. b Ziff. 2 MWSTG

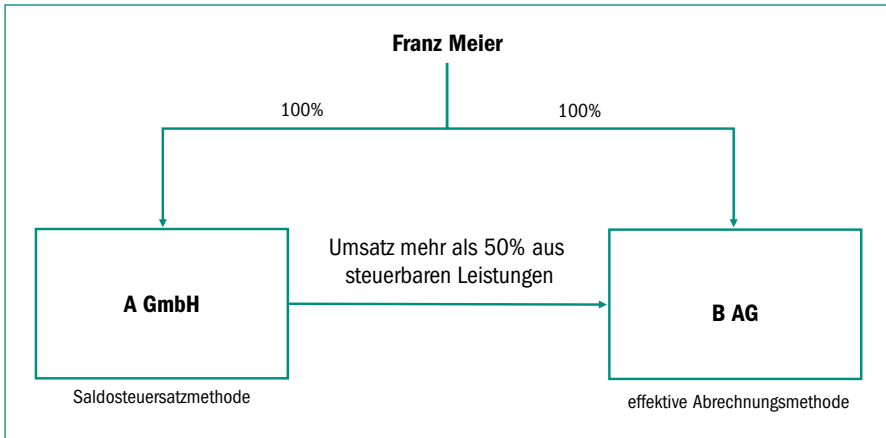


Abbildung 1: Darstellung der Situation für Franz Meier

Stolperstein 3: Ausschlussgrund

In Art. 77 Abs. 2 MWSTV sind die Ausschlussgründe für die Anwendung einer Saldosteuersatzmethode erwähnt. In der Praxis hat sich der Ausschlussgrund unter lit. e als Stolperstein erwiesen, weil in vielen Fällen dieser Ausschlussgrund erst bei einer MWST-Kontrolle aufgefallen ist.

Bei diesem Ausschlussgrund geht es darum, dass ein Steuersubjekt, welches mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen möchte, mehr als 50% des Umsatzes aus steuerbaren Leistungen an andere steuerpflichtige nach der effektiven Methode abrechnende Unternehmungen erbringt, die unter der gleichen einheitlichen Leitung stehen.

BEISPIEL 

Die A GmbH möchte nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Sie erfüllt die in Art. 37 Abs. 1 MWSTG aufgeführten Limiten¹³ und reicht ein entsprechendes Gesuch bei der ESTV ein.

Die A GmbH erzielt 80% ihrer steuerbaren Umsätze mit der B AG. B AG ist ein bei der ESTV als Mehrwertsteuerpflichtiges nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnendes eingetragenes Unternehmen. Franz Meier ist Inhaber der A GmbH und der B AG. Seine Situation ist in Abbildung 1 dargestellt.

Sollte der Antrag auf die Abrechnung mit der Saldosteuersatzmethode trotzdem durch die ESTV bewilligt werden, weil die Konstellation bei der Antragserstellung nicht ersichtlich war, würde bei einer späteren MWST-Kontrolle die Bewilligung rückwirkend widerrufen, und die steuerpflichtige Person müsste die Buchhaltung wie auch die MWST-Abrechnungen nochmals unter der effektiven Methode erstellen.

Stolperstein 4: Saldosteuersatz

Die ESTV legt die anwendbaren Saldosteuersätze in der Verordnung der ESTV über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten fest.¹⁴ Die entsprechenden Branchen und Tätigkeiten sind alphabetisch aufgelistet und beinhalten auch Informationen zur Anwendung der Mischbranchenregelung.

Ein zusätzlicher wichtiger Hinweis findet sich in dieser Verordnung jedoch unter Art. 1 Abs. 3. Gemäss diesem Artikel gelten die aufgeführten Saldosteuersätze für Herstellungsbranchen und -tätigkeiten jedoch nur, wenn im Preis für die Leistung auch das Material eingeschlossen ist. Für Akkordarbeiten, Lohnarbeiten, Montagearbeiten und die reine Bearbeitung gelten die dafür vorgesehenen Saldosteuersätze.

13 Art. 10 Abs. 2 lit. b Ziff. 2 MWSTG

14 SR 641.602.62

BEISPIEL 

Der selbstständige Maurer D möchte nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen und lässt über seinen Treuhänder den Saldosteuersatz für Maurerarbeiten in der Höhe von 4,3% bei der ESTV beantragen, der auch bewilligt wird.

Bei einer MWST-Kontrolle fällt dem MWST-Revisor auf, dass die Kunden des Maurers D ausschliesslich aus Bauunternehmungen bestehen und dass im Aufwand keinerlei Materialeinkäufe verbucht sind.

Maurer D wird ausschliesslich durch Bauunternehmungen beauftragt, die ihm das entsprechende Material zur Verfügung stellen. Daher wäre der korrekte Saldosteuersatz 6,5%. Der MWST-Revisor fordert in seiner Einschätzungsmittelung die Differenz zwischen 4,3% und 6,5% über die noch nicht verjährten Jahre nach.

Es empfiehlt sich, jeweils sehr detailliert die Tätigkeiten zu beschreiben und sich dann zu überlegen, ob der durch die ESTV vorgesehene Saldosteuersatz tatsächlich auf den Sachverhalt passt. Insbesondere Vertreter einer steuerpflichtigen Person sind angehalten, bei ihren Kunden die genaue Tätigkeit nachzufragen.

Fazit

Die Saldosteuersatzmethode vereinfacht die Handhabung der MWST, hat aber auch einige Stolpersteine, die die Steuerpflichtigen und deren Vertreter im Auge behalten und gegebenenfalls rechtzeitig reagieren müssen, indem sie beispielsweise nicht auf die Saldosteuersatzmethode oder rechtzeitig auf die effektive Abrechnungsmethode wechseln.



AUTOR

Markus Metzger, dipl. Steuerexperte, MWST-Experte FH, eMBA Uni Zürich ist Partner bei Tax Team AG in Cham (ZG) und Mitglied Subkommission MWST von EXPERTSuisse. Er ist zudem als Dozent an verschiedenen Weiterbildungsinstituten und als Fachautor tätig.